

ע"פ 62193/10 - אסתר הארי נגד מדינת ישראל - אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין - חקירות מרכז מדור תביעות

בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

15 במאי 2022

ע"פ 62193 הארי נ' אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין -
חקירות מרכז מדור תביעות

לפניכם:
כב' השופט שמואל בורנשטיין - אב"ד,
כב' השופט מיכאל קרשן,
כב' השופט אבי גורמן
המערערת
אסתר הארי

נגד
המשיבה
מדינת ישראל - אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין - חקירות
מרכז מדור תביעות

nocchim:

ב"כ המערערת עו"ד שרון פישמן

ב"כ המשיבה עו"ד יעל שניידר

המערערת התיצבה

פסק דין

לפנינו ערעור על הכרעת דין מיום 12.9.21 בנת"פ 32495-10-18 מיום 9.5.21 על גזר דין מיום 12.9.21 בת"פ תקווה (כב' השופט עודד מорנו), במסגרתם הורשעה הגב' אסתר האריס (להלן: "המערערת") בכר שבעשנים 2009 - 2015 ביצהעה 7 עבירות של מרמה, ערמה או תחבולה - עבירות לפי סעיף 220(5) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), ונגזר דינה לעונשים הבאים: 8 חודשים מאסר בפועל אשר ירצו בעבודות שירות, 3 חודשים מאסר על תנאי למשך 3 שנים אם תבצע המערערת עבירה מס מסווג עוון, 6 חודשים מאסר על תנאי למשך 3 שנים אם תבצע המערערת עבירה מס מסווג פשע, כניסה בסך 100,000 ₪ או 45 ימי מאסר תמורה, וכן התחייבות כספית בסך 50,000 ₪ להימנע מביצוע עבירה דומה לעבירה בה הורשעה, בהתאם לסעיף 72 לחוק העונשין, התשל"ג-1977 ולתקנות העונשין (התחייבות להימנע מעבירה), התש"פ-2019.

עיקרי העובדות

עמוד 1

© verdicts.co.il - פסק דין

כל הזכויות שמורות

- .1. בבעלות המערערת 4 דירות מגורים, אותן היא משכירה (להלן: "הדירות"):
- דירה ברחוב האי גאון 10, בני ברק.
 - דירה ברחוב יצחק שדה 16, בני ברק.
 - דירה ברחוב המכבאים 54, בני ברק.
 - דירה ברחוב עין שמש 27, גני תקווה.
- .2. בין השנים 2009-2015 השכירה המערערת את הדירות לשוכרים שונים, והפיקה הכנסתה מדמי שכירות המערערת לא דיווחה על הכנסתה מהשכרת הדירות באותה שנים, אלא באופן שייתואר בהמשך.
- .3. ביום 15.6.14 נשלחה לכתובה מגורי המערערת דרישת פיקד השומה, לפי סעיף 135 לפוקודה (להלן: "הדרישה הראשונה"), ובה היא נדרשה למלא דיווח אודוט מקורות הכנסתותה ונכסים מקרקעין שבבעלותה וזאת על גבי טופס שהוכן לשם כך ("טופס 5329"). המערערת לא השיבה לדרישה הראשונה, וলטענה דרישת זו כלל לא הגיעה לידיה.
- .4. ביום 31.8.15 נפתחה המערערת תיק במשרדי פיקד השומה, בגין השכירת הדירות אשר עליה ביקשה לדוחה. יחד עם פתיחת התקיק הגישה המערערת מכתב נלווה, אשר סומן בבית משפט קמא ת/18.
- על גבי ת/18 מופיע הכתוב - "עבור: שכירות 10% מ- 1/15". נקדמים ונאמר כי הצדדים חילוקים אודות כתוב זה והמשמעות שיש לייחס לו. המשיבה סבורה כי כתוב זה נכתב על ידי המערערת, ובין השאר בעקבותיו יש לייחס למערערת כוונה להתחמק מדיווח על ההכנסות מדמי השכירות בשנים שקדמו לשנת 2015. המערערת מנגד טוענת כי לא היא הוסיפה את המילים "מ-1/15", וכי במקרה אין לייחס לה כוונה להתחמק מתשלום המס בגין דמי השכירות שקדמו לשנת 2015.
- .5. ביום 1.11.15 נשלחה אל המערערת דרישת שנייה למסירת מידע על גבי טופס 5329 (להלן: "הדרישה השנייה"). המערערת השיבה לדרישה זו ביום 9.12.15 (תשובה של המערערת לדרישה השנייה, סומנה בבית משפט קמא נ/22). בעקבות תשובה ה恰恰לה המערערת לשולם מקומות מס בסידור, החל מראשית שנת 2016 (כפי שניתן לראות במסמך שסומן בבית משפט קמא ת/2 ובו מסמך שסומן מ/24).
- .6. ביום 18.5.16 נפתחה נגד המערערת חקירה פלילית בגין החשד כי ביצעה עבירות לפי הפקודה, בכך שלא דיווחה על הכנסתה מהשכרת הדירות בשנים 2009-2015.
- .7. ביום 18.8.16 הגישה המערערת באמצעות ר"ח גולן פרבר, דוחות לשנים 2009-2015. בדוחות אלה דוחה הכנסת המערערת כהכנסתה עסקית מגיעה אישית, ובשים לב להעדר הכנסתה נוספת נספות מלבד דמי השכירות, להוצאות שנוכנו ולנקודות היזקי להם זכאות המערערת (שהיא גרויה ולה שלושה ילדים), בדוחות דוחה כי המערערת אינה חברה במס בגין דמי השכירות באותה שנים.
- .8. עניינה של המערערת הובא בפני הוועדה לענייני כופר והוצע לה לשלם כופר בסך של 123,000 ₪, שהם

מעט פחות מ- 15% מההכנסה שנטען כי לא דיווחה. המערערת דחפה הצעה זו, בטענה כי מדובר בסכום מופרז ביחס לגובה המס שנקבע כי לא שילמה.

.9. ביום 14.10.18 הוגש לבית המשפט קמא כתוב אישום אשר ייחס לumarurah את ביצוע העבירות בהן הורשעה. עבירות אלה עניין בהשכורת הדירות בין השנים 2009-2015, ונטען כי ההכנסה מדמי השכירות שהפיקה המערערת בשנים אלה ואשר עליה לא דיווחה, עמדה במצטבר על סך של 826,548 ₪.

10. צוין כבר עתה כי בדיוני השומה האזרחיים הגיעו הצדדים ביום 18.11.18 להסכם שומה, במסגרתו חיבוה המערערת במס בגין השנים 2009-2015 בסך של 10,400 ₪ בלבד.

11. המערערת הייתה מיוצגת בבית משפט קמא, בזה אחר זה, על ידי שלושה עורכי דין מטעם הסגנoriaה הציבורית. עורכי דין אלה ביקשו את שחרורם נוכח חוסר שיתוף פעולה מצד המערערת, ובסופה של דבר את דיוני שמייעת הראיות, הסיכומים והטייעונים לעונש, ניהלה המערערת עצמה כשהיא אינה מיוצגת.

תמצית פסק הדין של בית המשפט קמא

12. כאמור לעיל, בהכרעת הדיון מצא בית המשפט קמא להרשיע את המערערת בעבירות שייחסו לה בכתב האישום: עבירות של ערמה, מרמה ותחבולה בכונה להתחמק מס - עבירות לפי סעיף 220(5) לפקודה, בגין 7 השנים 2009 - 2015, בגין לא דיווחה על הכנסותיה מהשכורת הדירות.

13. בהתייחס ליסוד העובדתי של העבירות קבע בית משפט קמא כי מדובר בעבירה התנהגוית, כך שאין להוכיח תוצאה חלק מהיסוד העובדתי. עוד קבע בית המשפט קמא כי סכומי הכנסות מהשכורת הדירות שצינו בכתב האישום, הוכחו על ידי המשיבה והעדים שהביאה.

14. בהתייחס ליסוד הנפשי של העבירות, קבע בית המשפט קמא כי הוכח רצון ברור להעלים מס, תוך שימוש במרמה או תחבולה. מדובר בעבירות אשר היסוד הנפשי שיש להוכיח בעניין הוא מודעות בתוספת כוונה מיוחדת ביחס למטרה של התהמקות מס, אותה ניתן להוכיח גם באמצעות חזקת הטענות. בית המשפט קבע כי היסוד הנפשי הוכח, וזאת על סמך מספר נדבכים:

א. מדובר בהשכורה של מספר דירות על פני 7 שנים, תוך הפקת הכנסה מצטברת בהיקף ניכר של כ- 830,000 ₪. בית המשפט התרשם כי המערערת הייתה מודעת היטב למעשה ולהשלכותיהם.

ב. בעת פתיחת תיק מס הכנסה, ציינה המערערת בכתב ידה על גבי מכתב נלווה - ת/18, כי היא מבקשת לפתח את התקיק "מ-15/1". בית המשפט דחה את טענות המערערת כי התוספת על גבי ת/18 - "מ-15/1" - אינם בכתב ידה, והוא קבע על סמך מילויים אלה כי המערערת ביקשה לשכור דירה בשנים הקודמות. חיזוק נוסף למגמה זו של המערערת נמצא בית המשפט קמא בכך שבתשובה לדרישת השניה (סומן בבית משפט קמא נ/22), ביקשה המערערת פטור מס על הכנסותיה בשנים הקודמות, מה שמלמד כי הייתה מודעת לחובותה במס.

ג. החל מינואר 2016, משלמת המערערת מיזמתה מקדמה על חשבון המס, ואילו לגבי השנים הקודמות

לא העבירה כל תשלום - מה שמלמד על כוונתה להתחמק מתשלום זה.

ד. בית משפט קמא הפנה לדברי המערערת בחקירה לפניו, עמ' 135 לפרוטוקול, שורות 9-11, מהם הסיק כי כבר בשנת 2006 ידעה המערערת כי עליה לדוח על הכנסותיה מדמי השכירות וכי חובה עליה לשלם מס בגין הכנסה זו.

15. בית המשפט קמא דחה טענת הגנה מן הצדק שהעלתה המערערת, לפיה ננקטה נגדה אכיפה בררנית עצם נקיטת ההליך הפלילי. אכן, אין חולק כי ביום 4.8.2014 הוצאהגב' מيري סビון, סמנכ"לית בכירה (שומה ובקורת) ברשות המסים, הנחיה בדבר אופן גבייה המס ממי שלא דיווחו על הכנסה מדמי שכירות (להלן: "הנחיתת סビון"), וכי לפי הנחיה זו ובהתאם לה - במרבית המקרים הסתפקה המשיבה בגבייה המס במישור האזרחי ולא נקטה בהליכים פליליים, אולם גם בהנחיתת סビון יש תהייחסות לכך שבמקרים המתאים יש להעביר את התקיק לבחינה במישור הפלילי. המקירה של המערערת נופל לסוג זה של מקרים. הטעם לדבר נועז בעיקר בניסיונה של המערערת להתחמק מתשלום המס לשנים הקודמות לשנת 2016, וזאת בכך שציינה בעת פתיחת התקיק כי הוא מיועד לתשלום מס מ-1/15 בלבד. כך או אחרת, לא עליה בידי המערערת להוכיח אכיפה בררנית מהסוג המקיים לה טענת הגנה מן הצדק.

16. טענת המערערת אודות גובה הקופר אשר הושת עליה - בסך 123,000 ₪, ואשר לטענתה גובה באופן ניכר משיעור הקופר שהושת על אחרים, לא הוכחה ולכנ דינה להידחות.

17. בית המשפט קמא דחה אף את טענות המערערת כי האכיפה נגדה נבעה מכך שהיא שרה עם גורמים אצל המשיבה. לטענה זו לא נמצא כל ראיות ולפיכך היא נדחתה.

18. להשלמת תמונה הכרעת הדיון יציין כי בית המשפט קמא מצא לפסול את ההואיה הראשונה שנגבתה מהמעערערת, אשר סומנה בבית המשפט קמא 1/1. הטעם לפסילה נועז בכך שבזמןה לחקירה זו נכתב - "עדותך דרושה לצורך ניהול חקירה המתנהלת במשרדיינו בתיקו של נישום אחר", ואילו בחקירה נשאלת המערערת על הדירות שהיא השכירה - זאת מבלי שתזהר כדין קודם לכן. בנסיבות אלה קיבל בית משפט קמא את טענות המערערת כי יש לפסל הودעה זו שנגבתה מהמעערערת.

אלא שבפסקילה זו לא היה מזור של ממש למעערערת, שכן אף ללא הדברים שנאמרו באותה חקירה ראשונה, מצא כאמור בית משפט קמא כי היו די ראיות שיש בהן להביא להרשעת המערערת ביצוע העבירות שייחסו לה בכתב האישום.

19. במסגרת הטיונים לעונש העידו מספר עדי אופי לטובתה של המערערת, אשר תיארו את נסיבות חיה הקשות ואת החסדים שלדבריהם היא עושה דרך קבוע. בין השאר על הדברים הבאים: בגיל 15 נפגעה המערערת מפליטות כדור וכותצאה מכך היא סובלת מנכות בשיעור של 35%; כי היא מטפלת באחותה שהינה חולת נפש, והמעערערת בוחנת אפשרות לשמש לה אפוטרופוס; כי המערערת התגרשה בשנת 2009 ולה שלושה ילדים, אחת מהם קטינה המתגוררת עמה; וכן כי המערערת עצמה הייתה לטענתה אישת מוכה (הוצגו צווי הגנה שייצאו במרוצת השנים לבקשתה) וכי היא נזקקה במהלך השנים לטיפול פסיכיאטרי (הוצגו אישורים בעניין זה).

20. בוגר הדיון בוחן בית המשפט את השיקולים השונים, תוך שהוא מציין את דרך התנהלותה הtoutordinat של

המערערת, אשר הייתה מיוצגת במרוצת ההליך על ידי שלושה סגנורים ציבוריים שמוני על ידי בית המשפט ואשר ביקשו בהמשך את שחרורם בשל דרך התנהלות המערערת. סגנורים אלה שוחררו מיצוג, ובסיומו של דבר המערערת היא שניהלה את הגנטה, תוך שהיא "מגישה עשרות בקשות במהלך כל ניהול ההליך המשפטי, מתעלמת מהחלטות בית המשפט בהתייחס לאוותן בקשנות, שבה ומגישה את אותה בקשה מספר פעמים".

21. בית המשפט ציין כי המערערת אמונה הסירה את מלאה המחדל וכי זה עמד על 10,400 ₪ בלבד, אך אין בכך כדי להוכיח את חומרת העבירות והנזקים אשר יכולים להיגרם לאוצר המדינה. בסופו של יום ולאחר שבחן את שנדרש, השית בית משפט קמא על המערערת כמה עונשים, ובראשם - 8 חודשי מאסר בפועל אשר ירצו בעבודות שירות וכנס בסך 100,000 ₪ או 45 ימי מאסר תמורה, ועונשים נוספים כמפורט לעיל.

עיקרי טענות המערערת

22. הערעור שהגישה המערערת, המיוצגת בהליך זה, מכון הן נגד הכרעת הדין והן נגד גזר הדין.

23. המערערת טוענת כי שגה בית המשפט קמא בכך שדחה את טענת ההגנה מן הצדק שהעלתה, שכן נרככה ככליפה אכיפה ברנית בעצם הנקיטה בהליך הפלילי.

המערערת טוענת כי לא קיבלה את הדרישה הראשונה לדיווח על הכנסות מהשכרת הדירות, אולם בכל מקרה, בנסיבות דומות ובהתקיים להנחיית סבון, לא ננקט כנגד משכרי דירות הליך פלילי. בשים לב לכך שהמערערת מיזמתה וזמן ניכר לפני פתיחת החוקירה הפלילית נגדה, פתחה תיק במס הכנסה ודיווחה על הדירות שברשותה ושאותם היא משכירה מזה שנים, ובשים לב לכך שסר המס התבגר כנמו במיוחד (10,400 ₪ לשבע שנים!) - הרי שמקרים רבים מסוג זה הסתינוו במישור האזרחי ללא נקיטת כל הליך פלילי. בשים לב לגובה המס, דרישת כופר בסך של 123,000 ₪, היא חריגה ובלתי סבירה.

ב"כ המערערת שבה והדגישה את מצבאה הנפשי המורכב של המערערת - הנדרשת מזה שנים לטיפול פסיכיאטרי, וטענת כי מצבאה הנפשי הוא זה שהוביל אותה להתנהל באופן אובססיבי וטורדי אשר עורר רגש כעס כלפיו, ואלה הובילו להחמרה עמה בהשוויה לאחרים שבאותה תקופה לא דיווחו על הכנסות מדמי שכירות ואשר עניינם הסתומים באופן מקל יותר במידה ניכרת ולא נקיטה בהליך פלילי.

24. המשיבה לא עמדה בנטול להוכיח את היסוד הנפשי הנדרש לשם הוכחת העבירות שבכתב האישום. בעירה לפי סעיף 220 לפקודה, היה על המשיבה להוכיח מודעות לטיב המעשה, לקיום הנסיבות ולאפשרות הגירה לתוצאות המעשה, ולהוכיח מטרה לגרום להתחמקות או השתמטות ממנו. המערערת טוענת כי המשיבה לא הוכיחה את שליחת הדרישה הראשונה, וכי בכל מקרה מעודתו של עד הتبיעה ר'ח גולן פרבר, אשר יציג את המערערת בדיונים האזרחיים, עולה כי הוא סבר כי אין כלל חבות במס בגין שנות המס שבכתב האישום (2009-2015) וכי כך הגיע את הדוחות לפקיד השומה. אכן, פקיד השומה לא קיבל את הדוחות האלה באופן מלא, אולם גם חבות המס שפקיד השומה הגיע אליה, הייתה מזערית - 10,400 ₪ לשבע שנים. במקרים אלה, אין לשולлеч טענות המערערת כי היא סקרה שאין לה חבות במס וכי אין עליה חובה לדוח על הכנסות.

בית המשפט קמא שגה בנסיבות שהסיק, וועל בסיכון קבע כי הוכח היסוד הנפשי הנדרש.

התשובה שהשיבה המערערת לדרישה השנייה, חודשים מספר לפני פתיחת החקירה הפלילית, כללה פירוט מלא של הדירות שהושכו ו אף הגשת מכתב נלווה (ת/24). מדובר בדרך התנהלות שאינה מאפיינת את מי שմבקש במאזד להעלים הכנסות.

בית משפט קמא שגה במשקל שייחס לכיתוב "מ-15/1" שעלה גבי המכתב שהגישה המערערת בעת שפתחה ביוזמתה את התקיק אצל המשיב. המערערת שבה על טענותה כי כיתוב זה לא נעשה על-ידי, ולראיה היא מציגה את המכתב שסומן נ/24 - אשר הוגש אף הוא בעת פתיחת ההליך באותו היום (בהתאם לדרך התנהלות האובייסיבית של המערערת, כפי שעולה ממסמכים רבים שהגישה), ואשר בו אין חלק כי אין כל כתוב ממנו ניתן ללמידה כי המערערת התקונה שלא לדוח על הכנסות שקדמו לינואר 2015.

זאת ועוד, בשים לב לכך שהמערערת לא הייתה מיוצגת, חובה היה על בית המשפט קמא להסביר למערערת כיצד היה עליה להוכיח כי הכתוב על גבי ת/18 אינו בכתב ידה. במקרה לעשות כן, כל שאמור בית המשפט קמא למערערת הוא כי היא תוכל להתייחס לכך בשלב הściוכים, שלב שהוא מאוחר למועד בו היה עליה להביא ראיות להפרצת הנטען כלפי.

25. כתענה חולופית טוענת המערערת כי אם לא תתקבל טעantha כי יש לזכותה באופן מלא, הרי שהעבירה בגינה היה על בית משפט קמא להרשעה היא עבירה לפי סעיף 217 לפוקודה, שכן לכל היתר היא פעולה ללא הצדקה סביר, אך בוודאי שלא מותר כוונה להעלים מס וטור שימוש במרמה ועורמה כפי שייחס לה בכתב האישום.

המערערת סקרה בתום לב כי לא הפיקה כל רוחים החבים במס ושיש עליה חובה לדוחם עליהם. הדירות שהכירה הן דירות קטנות ורעוות שכונות מצוקה, ורוחחה הנמוכים כפי שנקבעו אף על-ידי המשיבה יכולים ללמד על תמנונת דברים זו.

26. המערערת הוסיף וטענה כי שגה בית משפט קמא כשקבע כי הוכיח סכום הכנסות שלא דוחו, וכי הסכום הנכון נמור מזה שנקבע, שכן בחלק מהתקופה לא הושכו הדירות.

27. לצד הערעור על פסק הדין, הגישה כאמור המערערת אף ערעור על גזר הדין. המערערת טוענת כי היא חפיצה לשמש כאפוטרופוס לאחותה, וכי הרשותה בדיון תעמוד לה לרוץ בעניין זה. אף מטעם זה, מבקשת היא לבטל את הרשותה. לחפותן טוענת המערערת כי בשים לב למכלול הנسبות החריגות והמיוחדות בעניינה - כפי שפורטו לעיל, החמיר עמה בית משפט קמא יתר על המידה. לשיטתה, לא היה מקום להשית עליה עונש של מאסר כלל, אף לא כזה שירוצה בדרך של עבודות שירות, וזאת לא לתקופה שנגזרה עליה. כמו כן לא היה לטענת המערערת מקום להשית עליה כניסה בסכום כה גבוה, וזאת לנוכח הסרת כל המחדל והעובדיה המקובלת אף על המשיבה, כי הנזק שנגרם - גם אם תתקבל עדמת המשיבה ביחס לגובה ההכנסה, אינם עולה על 10,400 ₪ לשבע שנים - סכום ששולם כבר סמור להגשת כתב האישום.

עיקרי טענות המשיבה:

28. המשיבה טוענת כי לא נפל כל פגם בפסק הדין, על כל רכיביו, וכי אין מקום להתערבות של ערכאת הערעור.
29. בצדך דחה בית המשפט קמא את טענת ההגנה מן הצדקן, שכן המקורה של המערערת נכל בקשר המקרים

החריגים בהם אף לפि הנחיתת סבiouן, יש לנ��וט בהליך פלילי. מהכיתוב על גבי ת/18 - "מ-15/1" היה מקום להסיק כי המערערת ניסתה להערים ולהתחמק מתשלום מס בגין השנים הקודמות, ולכן - מטעם זה ומטעםים נוספים עליהם עמד בית משפט קמא, היה מקום להעביר את עניינה לטיפול במישור הפלילי.

30. כפי שקבע בית משפט קמא, המערערת הודהה בחקירותה בבית המשפט כי כבר בשנת 2006 ידעה על חובתה לדוח על הכנסה מדמי השכירות ולשלם מס בגין הכנסה זו. בגיןות אלה ובשים לב לכיתוב על גבי ת/18 מןנו עליה כי המערערת נקטה במרמה בגין הכנסותיה בשנים הקודמות - בצדק הסיק בית משפט קמא כי הכוח קיומו של היסוד הנפשי הנדרש לשם הרשות המערערת בעבירות שייחסו לה. אין ממש בטענות המערערת כאילו לא הוכחו הנסיבות שייחסו לה בכתב האישום. לאור זאת, בשים לב לכך שהוכחו היסודות העובדיים והונפשיים הנדרשים להוכחת העבירות בהן הואשמה המערערת בכתב האישום, אין מקום להמיר את הרשעה בסעיף עבריה קל יותר.

31. המשיבה סבורה כי לא נפלה שגיאה אף בגין הדין שקבע בית משפט קמא, וכי אין הוא מחמיר עם המערערת לא דיווחה על הכנסות בהיקף ניכר ובמשך תקופה רבת שנים, ולפיכך בדיון נגמר כפי שקבע בית משפט קמא.

דין והכרעה:

32. נקדים את המאוחר ונאמר כי מצאנו לקבל את הערעור באופן חלק, כך שתבוטל הרשעה לשנת המס 2015, וביתר שנות המס (2009-2014) ישנה סעיף העבירה לפיו תורשע המערערת יהיה סעיף 217 לפוקודה במקום סעיף 220(5) לפוקודה. בעקבות שינויים משמעותיים אלה, מצאנו אף לשנות את הענישה שהושתה על המערערת.

להלן נنمך את הכרעתנו.

33. אנו מוצאים לדחות את טענת ההגנה מן הצדק. טענה מסוג זה שמורה למקרים חריגים, אשר לא עלה בידי המערערת להוכיח כי היא באה בשעריהם.

הנחיתת סבiouן אמונה קבעה כי ככל הטיפול באירוע דיווח על הכנסות משכר דירה יוכל להתבצע במישור השומה האזרחי, אולם לצד זה נקבע בסעיף 3 להנחיתת סבiouן, כי -

"במקרים חריגים בהם לדעת פקיד השומה התקיימו נסיבות חריגות המצריכות טיפול במישור הפלילי, יועבר התיק לעיון ובחינת סמנכ"ל בכיר לחקירות ומודיעין".

הנחיתת סבiouן לא התchieבה אפוא כי לא ינקט הליך פלילי, ולהפך - נקבע בה במפורש כי במקרים חריגים יכול ויינקט הליך זה. במקרה כאן, כפי שהuid רץ החוליה בפקיד שומה חקירות חולון, מר אבי ניסן (עמ' 88 לפרוטוקול הדיון בבית משפט קמא ביום 4.11.2020):

"...גב' מيري סבiouן לא שוללת אפשרות לפתח בחקירה פלילתית, היא אומרת כל מקרה לגופו מפנה לסע' 3 ולדעתי במקרה של הגב' Ari זה מקרה לא מתאים משום שהוא באה

ואומרתשמי שנשלח לו טופס צזה והוא בא ודיווח נشكול לא להעמיד אותו לדין פלילי.
זאת אומרת מי שדיווח אמת, סוג של דיווח מרצון, אבל אצל גב' ארוי זה לא מתקיים כיון
שהיא דיווחה רק על השנה האחרונה, חלקית".

אין חולק כי הגשת הדוחות בגין השנים 2009-2015 נעשתה רק לאחר שהחלה החקירה במישור הפלילי. אכן, המוערת הגישה את תשובתה לפניה השנייה, ובמסגרת טופס 5329 צינה את 4 הדירות שהיא משכירה וכן התייחסה באופן חלקי לשיעור דמי השכירות (ביחס ל-3 מתוך 4 הדירות), אולם כפי שציין העד, התיחסות זו לא הייתה מלאה ובכל מקרה לא היה בה כדי לפרט מהחoba בהגשת דוחות לשנים עברו.

בנסיבות אלה, העברת התקיק לבחינת מחלוקת החקירה, אינה עולה כדי אכיפה בררנית וודאי שלא עליה בידי המוערת להוכיח כי כך הם פנוי הדברים.

בהמשך דבריו ציין העד, מר ניסן, את הדברים הבאים (עמ' 89 לפרטוקול בבית משפט קמא):

כשפתחתנו בחקירה לא ידענו מה היקף ההכנסות. יש שני אפשרויות לסגור את התקיק, אני לא יכול לסגור את התקיק. האחד שהפרקיליות תשגור את התקיק משיקולים כאלה ואחרים, האפשרות השנייה שהבנאים ישלם כופר ובה יסימן את המחדלים שלו, זה סוג של קנס על העבירה הפלילית ובה יסתים. לגבי ארוי הציעו את המסלול של הכספי, רובם של התקיקים שנחקרים פלילי אין לנו עניין להגעה לבית המשפט והם מסתיימים בכופר, היא משיקולים שלא החלטה להגעה לבית המשפט.

המערתת טוענת כי סכום הכספי שהושת עליה, בסך של 123,000 ₪, היה גבוה באופן בלתי סביר. המוערת הגישה לעונינו שתי החלטות כופר שניתנו בעניינים של אחרים. האחת, אשר מספירה 41/19, נעדרת פרטיהם (כגון גובה ההכנסות מדמי השכירות) וכן לא ניתן להסיק ממנה היסק של ממש. ההחלטה השנייה, אשר מספירה 19/33, מתיחסת להכנסה מדמי שכירות בין השנים 2010-2018 בסך של כ-640,000 ₪, אשר לא דוחה, והכספי שהושת שם על משימות ההכנסות עמד על סך של 15,000 ₪ בלבד. מדובר אכן במקרה בו ניכר בהשוויה לסכום הכספי שהושת על המוערת, אלא שעל גבי החלטה זו צוין קיומן של נסיבות מיוחדות, אשר לא פורטו בהחלטה, אך שיתכן שהייתה בהן כדי להצדיק את הסכום שנקבע ולא ניתן לקבוע מסמורות בדבר. יתרה מזו, במסמכים שהגישה שיתכן שהייתה בהן כדי להצדיק את הסכום שנקבע ולא ניתן לקבוע מסמורות בדבר. יתרה מזו, במסמכים שהגישה לבית משפט קמא ואשר סומנו שם ת/22 ות/23, צירפה המוערת שורה של החלטות כופר. במסמכים אלה ניתן למצוא שורה של החלטות בהן הושת כופר בשיעור של כ-10% - 15% מגובה ההכנסות שלא דוחו. אציגו כי הנתונים שפורטו שם על ידי המוערת הם חלקיים, ולא ניתן למלוד מהם אוזות פרטי ההחלטה ציינה. בנסיבות אלה, לא ניתן לומר כי עליה בידי המוערת להוכיח כי ההחלטה להשית עליה כופר בשיעור של 15%, אף אם אכן מכך, עולה היא כדי אכיפה בררנית המקימה טענת הגנה מן הצדק - ולפיכך טענה זו נדחתה.

34. התמונה שהתקבלה באשר בדרך הטענה של המוערת, היא תמונה מורכבת: מחד - לא ניתן לומר כי המוערתتعلמה מהנהנית סבiouן והדרישות שנשלחו לה. לאחר הדרישה הראשונה היא פתחה תיק אצל פקיד השומה לדיווח על הכנסות מהשכרת דירות, וכן היא השיבה לדרישה השנייה סמוך למועד בו נשלחה דרישת זו. מאידך - המוערת לא הגישה דוחות על הכנסותיה במשך שנים, וזאת עד סמוך לאחר פתיחת החקירה הפלילית.

להשלמת התמונה נוספת ונציין כי בפרק הזמן שבין פתיחת התקיק אצל פקידי השומה (31.8.2015) ובין מועד פתיחת החקירה הפלילית (18.5.2016), נעשתה טעות במשרדי פקידי השומה האזרחי, שכן בטעות פתחו שם את תיקה של המערערת כביכול בגין הכנסות מחו"ל, וסמור לאחר מכן - בסוף שנת 2015 - סגרו את התקיק ופתחו אותו שוב בגין השכירת הדירות. מדובר בטעות שלא צריכה להזקף לחובתה של המערערת, אך אין בה גם כדי להסביר ממנה אחריות לחובתה החוקית לדוחות על הכנסותיה.

35. אנו מקבלים את טענות המערערת כי לא היה מקום להרשיע אותה בביצוע עבירות לפי סעיף 220(5) לפקודת, וזאת מכיוון שהנסיבות מעלוות לכל הפתוח ספק סביר האם עשתה את המיחס לה מתוך כוונה להעלים מס. ספק סביר זה ביחס ליסוד הנפשי, אשר עליה לטעמו בידי המערערת לעורר, מבוסס על שורה של עניינים המצביעים ייחודי לכך ספק כאמור. להלן נعمוד על עניינים אלה.

א. אין חולק כי ביום 31.8.2015, כמעט שנה לפני שהחלה החקירה הפלילית בעניינה, פתחה המערערת תיק במשרדי פקידי השומה, במסגרת ביקשה לדוח על הכנסתה מדמי שכירות. אכן, פתיחת תיק זה נעשתה רק לאחר שנשלחה אליה הדרישה הראשונה, אותה טעונה המערערת כי לא קיבלה. לטענתה, פתיחת התקיק במשרדי פקידי השומה, נעשתה לאחר שנודע לה על החובה לדוחות ולא קשר לדרישת הראשונה, אותה כאמור לטענתה לא קיבלה. המשיב הציג ראיות לכך שהדרישה הראשונה נשלחה כתובתה של המערערת, אך אין המדבר בכתב שנשלח בדואר רשום עם אישור מסירה - באופן שהוא אפשר ללמוד על אשר אירע עם דרישת זו.

כן או אחרת וגם אם לא קיבל את טענות המערערת בעניין זה, עצם העובדה כי היא הגיעה למשרדי המשיב ופתחה תיק שענינו דיווח על הכנסות משכר דירה, צריך להזקף לזכותה. אין מדובר בדרך ההתנהלות הרגילה של מי שմבקש במרמה, ערמה ותחבולה, שלא לדוח על הכנסות.

ב. המערערת השיבה לדרישת השניה - אף זאת במהלך שנת 2015 וזמן ניכר לפני תחילת החקירה הפלילית, ובתשובה (נ/22) פירטה את ארבעת הדירות שהיא משכירה, ציינה כי הדירות מצויות בדיה מזה שנים, ציינה את דמי השכירות שהיא מקבלת (למעט לגבי דירה אחת, שם צוין כי היא מושכרת, אך משום מה לא נכתב סכום דמי השכירות), והיא מסרה את מספרי חשבון הבנק אליה הועברה הכנסה.

המעערערת דיווחה על השנים בהן נרכשו הדירות, תוך שהיא מצינית כי הדירות מושכורות, כך שלא מדובר בהתנהלות המבקשת להסתיר הכנסות משלושים קודמות. אכן, לגבי אחת הדירות הבהיר כי המערערת רשמה כי זו נרכשה בשנת 2014, על אף שבמהלך הדיון האזרחי הסכימה לכך שהדירה אשר הייתה רשומה על שם גיסה, הייתה שייכת בפועל לה עוד קודם לשנת 2014 (ולכן בדוחות שהגישה זמן קצר לאחר מכן, אין מחלוקת כי היא כללה את כל הכנסות).

ושוב, ניתן כי ניתן למצוא פגמים בדרך שבה מולא טופס התשובה לדרישת השניה (נ/22), אולם שוב - דומה כי פירוט מהסוג שנתנה המערערת בטופס שמילאה, אינו מתישב עם התנהלות המאפיינת את מי שנocket במרמה, ערמה או תחבולה מתוך כוונתazon להתחמק מתשלום מס. בית המשפט קמא ציין כי בכתב הנלווה שהגישה המערערת יחד עם תשובה לדרישת השניה, ביקשה היא להתחייב במס בשיעור של 10% החל משנת 2016 (וזאת תוך שהיא שותחת את מצוקותיה ומסכת חייה המורכבת). איןנו סבורים כי בעצם

בקשה זו יש כדי ללמד על ערמה או תחבולה - במסגרת מנסת המערערת להתחמק מתשלום מס בגין שנים עברו, גם אם דינה של הבקשה לגופה היא אכן להידחות.

ג. כחדש ימים לאחר הגשת כתב האישום, המערערת חתמה עם פקיז השומה על הסכם שומה במסגרתו חייבה במס בסך של 10,400 ₪ בלבד, בגין 7 השנים הניצבות במועד כתב האישום. חישוב פשוט ילמד כי אכן מדובר במס בגובה נמוך מאוד מידיו שנה. נתון זה מתיישב לטעמו עם טענות המערערת לפיהן חשבה כי היא כלל אינה חייבת במס.

ד. ר' לח גולן פרבר, שאט שירותו שכירה המערערת, הגיע עבור המערערת בשנת 2016 דוחות לכל השנים הרלוונטיות, ובמסגרתם דיווח כי המערערת אינה חייבת במס כלל. אי חבות זו במס נבעה מכיר שרווא"ח סיוג את הכנסות כהכנסות עסק, ולכן כהכנסות עליהם חל שיעור המס הנמוך הקבוע בסעיף 121 לפחות ביחס להכנסה מגיעה אישית. הסיוג העסקי נבע מכך שלמערערת אין כל הכנסות זולות דמי השכירות, ולטענה השכרת הדירות הישנות דרש טיפול רב. ר' לח פרבר העיד בפני בית המשפט קמא כי הוא אכן סבר כי בנסיבות העניין, לא הייתה למערערת כל חבות במס (עמ' 69 לפרוטוקול הדיון בבית משפט קמא):

ש. כל-ה-7 דוחות אין חבות של מס.

ת. כן. לפי מה שהגשת. לפי חישוב שעשייתי. הואזמן לדין והחליט לשנות את אופי סיוג הכנסות מאקטיבי לפסיבי ואז יש מס. היא שילמה שהוא כמו 10,000 ₪. מה ששלמת לפני כן וקיים זה לא רלבנטי.

ב"כ המשימה: אין לנו מחלוקת על הסכם שהנאשנת שילמה בסוף.

ש. אמרת שהשפטה המס היא אף כך שאין התחמקות ממש.

ת. נכון, באופן שהגשת.

ובהמשך שם, בעמ' 68 לפרוטוקול, עמד ר' לח על עמדתו, לפיה:

"... היא זו שמתפעלת את כל המערכת הזה, וזה לא הכנסה פסיבית עצלה אלא אקטיבית".

אכן, נראה כי בצדק לא קיבל פקיז השומה את הסיוג העסקי כפי שביקש ר' לח פרבר בדוחות שהגיש, אולם בנסיבות אלה, לאור עמדת ר' לח (אשר העיד כי הוא ר' לח ותיק הפעיל מזה כ-20 שנה) ואף בשים לב לסקום המס הנמוך כל כך אליו הגיע בסופו של יומם אף פקיז השומה בחישובי, מתעורר ספק שמא אכן סבירה המערכת כי היא אינה חייבת במס.

בשולוי הדברים נצין כי מעודתו של ר' לח פרבר עולה כי כבר קודם לעריכת ההסכם, שילמה המערערת מראש, סכום על חשבן המס בגין שנות העבר. סכום זה קוזץ כאמור בדבריו, מהסכום השומה אליו הגיעו הצדדים. גם תשלום זה, אינו עולה בקנה אחד עם כוונה להתחמק מתשלום מס.

ה. בית המשפט קמא הפנה בהכרעת הדיון לדברי המערערת בעדותה, מהם ביקש להסיק כי המערערת ידעה כבר בשנת 2006 על כך שחובה עליה לדוח על הכנסות מהשכרת הדירות וכי היא נדרשת לשלם מס בגין הכנסה זו. המשיבה אף היא בטענותיה לפנינו, שבה והדגישה עניין זה. אלא שיעון לפרוטוקול, במקום אליו

הפנה בית המשפט كما, מלמד כי דברי המערערת שונים ולמעשה הפוכים ממה שיוchos להם (עמ' 135 לפרטוקול, שורות 3-11):

ש. האם באחת מהחקירות טענת שהיא בהרצאה ושמעת מהרבה?

ת. כן. יועץ מס, כתוב. כתוב שיוועץ מס אמר לי שאני פטורה.

ש. ولكن לא דיווחת.

ת. כן.

ש. את התחלת לשלם בעצם מס על שכר דירה רק בשנת 2016?

ת. אני רוצה לתקן את התשובה הקודמת שלי, אולי היא לא הובנה נכון, כי עוד בשנת 2006 ולפני 2006 ידעתني שאני בעצם פטורה ממש ודיווח. זה לא שבאותו רגע אמר לי יועץ מס שאני פטורה, ידעתני שנים לפני.

מדוברים אלה לא עולה כי המערערת הודה כי כבר משנת 2006 ידעה על חובהה לדוח על הכנסות ולשלם מס בגין, אלא ההפר, כי היא לשיטה סבירה כי אין חובות במס ומילא אין אף חובה לדוח על הכנסות. כפי שיפורט עוד בהמשך, איננו סבורים כי לערערת היה הצדק סביר שלא לדוח על הכנסות, אולם בכך לכש גם בדיעבד התברר כי אף לשיטת המשיבה סכום המס בו מדובר הוא נמוך ביותר באופן הנשק להיעדר חובות במס - כפי שטען אף רוה"ח שעת שירותו שכחה, לא ניתן לשולח כי כפי שהעידה המערערת, היא אכן סבירה כי היא לא חבה באותה שנות במס כלל. דברי המערערת בעודות מעוררים ספק האם אמנים התוכונה להעלים מס, וזהו שאלן הם מלמדים כי כך התכוונה לעשותה.

בשים לב לתמונה העולה במצבה מהענינים שפורטו לעיל, אנו סבורים כי מתעורר לכל הפחות ספק סביר, אותו לא הצליחה המשיבה להסיר, האם נהגה המערערת באופן של ערמה, מרמה ותחבולה שנעודו להעלים מס. ספק זה צריך לעמוד לימינה של המערערת ולהביא ליזקיה מביצוע עבירות לפי סעיף 220(5) לפקודה.

36. בהכרעת הדין התייחס בית משפט كما למסמך שהגישה המערערת עם פתיחת התקיק אצל פקיד השומה ובקשה לדוח על הכנסותיה משכר הדירה (ת/18), עליו נכתב בכתב יד - "מ-15/1". מכיתוב זה נמצא בית המשפט כמו ללמידה על כוונה להתחמק מתשלום מס בשנים 2009 - 2015.

ראשית נציין כי לא ברור כיצד ניתן לגבות מהרערת לרועץ בגיןibus לשנת 2015, שכן לכל הפחות ביחס לשנה זו, יש בו (כמו גם בעצם פתיחת התקיק אצל פקיד השומה) כדי ללמד על העדר כל כוונה להתחמק מתשלום מס ולהיפך - כוונה ברורה לשלם מס בגין שנה זו.

אלא שמעבר לאמור לעיל, אנו סבורים כי אותו כתב על גבי ת/18 והمسקנות שהוסקו ממנו, מעוררים קושי:

א. ב"כ המשיבה אישרה בדיון לפניינו כי המערערת כלל לא עומתה עם טענה זו במסגרת חקירותיה קודם להגשת כתב האישום, וכי הדברים הוטחו בפניה לראשונה בשלב חקירתה בבית המשפט. במועד זה, המערערת לא הייתה מיוצגת.

ב. המערערת טענה כי כתב זה לא נעשה בכתב ידה, והוא ביקש מבית המשפט להביא ראיות בעניין זה.

בית המשפט קמא דחה בקשה זו וקבע כי היא תוכל לטען בעניין זה בסיכוןיה. בשים לב לכך שהמערערת לא הייתה מיוצגת, ניתן לקבל את טענת המערערת כי היה על בית המשפט קמא להסביר לה כיצד עליה לנגן דין להוכיח כי אין מדובר בכתב ידה, ולא להותיר עניין זה לsicomim - מועד בו חלף כבר הזמן להציג ראיות.

ג. כפי שצין לעיל, באותו היום בו נכתב ת/18, כתבה המערערת מכתב נוסף לכתב נלווה לפתיחת התקיק - המצוី בתוך מסמכים שסומנו נ/30, אשר בו אין כל התייחסות לתקופה בה חס אליה מתבקש הדיווח. בית המשפט קמא לא התייחס למסמך זה.

ד. בכל מקרה ובשים לב לכך שאין חולק כי המערערת דיווחה בתשובהה לדרישת השניה על כל ארבעת הדיורות, כתובותם ומועד רכישתם, מידת "המרמה, ערמה ותחבולה" - כדרישת סעיף 20(5) לפקודת - אשר ניתן לתלות בכתבוב "מ-15/1", היא מצומצמת למדי אם בכלל. משדיוחה המערערת כי הדיורות נרכשו לפני מספר שנים (כמפורט בתשובהה לדרישת השניה), וכי הדיורות מושכרות, איננו מוצאים מרמה, ערמה ותחבולה של ממש בכתבוב המצוី על גבי ת/18. לכל היותר יש כאן בקשה כי המיסוי יחול משנת 2015 ואילך, בקשה שבצדקה נדחתה.

לאור האמור, איננו מוצאים ליתן משקל של ממש לכיתוב "מ-15/1" שעלה גבי ת/18, ודאי לא משקל כזה שיש בו כדי להצדיק את הרשות המערערת בביצוע העבירות שייחסו לה בכתב האישום.

37. על אף שמצוינו כי יש לזכות את המערערת מביצוע עבירות לפי סעיף 20(5) לפקודת, אנו סבורים כי על סמך העובדות שהוכחו, יש להרשיע את המערערת בביצוע עבירות לפי סעיף 217 לפקודת, אשר עניינו - אי דיווח על הכנסה. בניגוד לסעיף 220 לפקודת - המצביע ברישא לסעיף את הדרישת בכל הנוגע ליסוד הנפשי כי העבירה בוצעה "במציד, בכונה להתחמק מממס", סעיף 217 לפקודת מצביב את הדרישת כי העבירה בוצעה "ללא הצדק סביר" וכן קובע כי "התוען כי היה לו הצדק סביר - עליו הראיה". המערערת בטענותה העלתה טענה חלופית את האפשרות של המרת סעיף הרשעה, והעמדתו על סעיף 217 לפקודת. ברור אפוא כי אין מניעה לקבוע כאמור. המערערת אינה טוענת כי לא ניתנה הזדמנות להtagונן כנגד הרשעה בסעיף 217 לפקודת, ואין ספק כי ההגנה בה נקטה במסגרתה שטחאה את ראיותיה, היotta הزادנות מספקת לכך. ניתן אפוא בנסיבות אלה ובהתאם להוראות סעיף 216 לחוק סדר הדין הפלילי, התשמ"ב-1982, להרשיע את המערערת בעבירה שונה במסגרת הערעו.

אין מחלוקת כי המערערת לא הגישה במועד דוחות הכנסתותיה מהשכורת הדיורות בשנים 2009-2014, וכן אין מחלוקת כי חובה היה עליה לעשות כן. גם אם המערערת סקרה כי מטעמים כאלה ואחרים אין היא מגיעה לחבות בפועל במס, הדבר אינו יכול לשמש כ הצדק סביר לאי הגשת הדוחות. טענת המערערת לפיה שמעה מיעץ מס במהלך שנת 2006 כי היא פטרה מהגשת דוחות, אין בה ממש, שכן מדובר בטענה בעלמא שאינה מגובה בכל ראייה והיא אף עומדת בניגוד ברור לדין.

מי שמחזיק 4 דורות במסך שנים, חייב להגיש דוחות על הכנסתותיו. אין בפתיחת התקיק במשרדי המשיב בשנת 2015 כדי לאין את חובת הגשת הדוחות. כאמור לעיל, גם אם נקבל את דברי המערערת כי סקרה שאין לה חבות במס, אין בכך כדי להצדיק את אי הגשת הדוחות - כנדרש על פי הדין. אין אפוא הצדק סביר לאי הגשת הדוחות, ולכן אנו מוצאים כי יש להרשיע את המערערת בביצוע עבירות על פי סעיף 217 לפקודת.

38. כאמור לעיל, ביום 18.8.16 הגישה המערערת דוחות לשנים 2009-2015. בשים לב לכך שהמעערערת פתחה את התקיק אצל המשיב במהלך שנת 2015 וכי את הדוח'ה לשנת 2015 הגישה בשנת 2016 - לטענתו ר'ח פרבר במועד (עמ' 72 לפורתוקול שורה 26), אנו סבורים כי אין מקום להרשותה בעבירה לפי סעיף 217 לפקודת ביחס לשנת 2015. לאור האמור, הרשותה של המערערת תעמוד על 6 עבירות של אי הגשת דוח'ה, לשנים 2014-2009.

39. בשולי הדברים נתיחס בקצרה לטענות שהעלתה המערערת, בקצרה וմגלי שביססה אותן כנדרש, ואשר אנו לא מוצאים לקבלן.

40. טענת המערערת כי לא הוכח סכום ההכנסה שלא דוחה, נטענהقطענה בעלים מא מבלי שבוססה באופן של ממש, ולפיכך אנו דוחים אותה. עוד נסיף כי בדוחות שהגישה המערערת (אמנם באחור), סך ההכנסה משכירות בשנים שבכתב האישום עמד על 695,389 ₪, ובסופו של דבר הסכמה במסגרת ההסכם השומה האזרחית שנחתם עמה כי סך ההכנסה יועמד על הסכום הנזכר בכתב האישום - 826,548 ₪. סכומים אלה נבחנו על ידי בית משפט קמא ומיעוטם לא הציגו ראיות של ממש מדוע יש להתערב בקביעות בעניין זה.

41. המערערת בkazaה בשפה רפה, ומגלי שצציג בעניין זה ראיות של ממש, כי ניתן מהרשעתה, בשל חפצה לשמש אפוטרופוס לאחותה והרשעה עלולה לפגוע באפשרות זו. כפי שנקבע בפסקה [ראו לדוגמה: ע'פ 2083/95 תמר כתב נ' מדינת ישראל (21.8.97)], הימנעות מהרשעה שמורה למקרים חריגים ומיעדים והמעערערת לא הציגה ראיות של ממש המלמדות כי המקירה שלה נכלל בקרוב מקרים אלה. היא לא הוכיחה את טענתה כי הרשותה תפגע באפשרות לשמש אפוטרופוס לאחותה ולא התמודדה עם העובדה כי הפסקה ביחס לעבירות המס קובעת שיש לייחס משקל מועט לשיקולים אישיים. לפיקר דין בקשה להידוחות.

42. מסקנת הדברים אפוא היא כי אנו כי יש להרשות את המערערת ביצוע 6 עבירות לפי סעיף 217 לפקודה - כמפורט לעיל.

43. כתוצאה מהחלטתנו לבטל את הרשותה לשנת 2015 ובעיקר החלטתנו לשנות את סעיף העבירה בה תורשע המערערת בשאר השנים ולהעמידה על סעיף שחומרתו פחותה משמעותית בהשוואה לסעיף המקורי בו הורשעה, יש מקום להתערב אף בענישה שהושתה עליה - לבטל את העונשים שנקבעו בבית משפט קמא ולהשיט במקום עונשים אחרים הולמים את הנסיבות.

בהתאם לפסקה, מנעד העונשים המושת בגין ביצוע עבירות לפי סעיף 217 הוא רחב, והוא נע מעבודות שירות ועד למסר בפועל, בהתאם לנסיבות.

בשים לב לנסיבות המקירה כאן - כפי שפורטו לעיל, תוך שאנו נתונים דעתנו למסקנה אליה הגיעו וממנה עולה כי מראש היה ראוי להאשים את המערערת בעבירות שחומרתן נמוכה יותר מאשר שבנן הואשמה וכן גם בשים לב למצבה של המערערת ולנסיבותיה המיעילות - ובכלל זה מצבה הבריאות, אנו מוצאים להשיט על המערערת את העונשים הבאים:

של"צ בהיקף 100 שעות, בהתאם לתקנית שיגיש שירות המבחן לאישורנו תוך 30 יום.

כנס בסך 25,000 ₪ או 25 ימי מסר תמורה. הקנס ישולם ב-10 תשלוםmons חודשיים שווים ורכזפים החל מיום

מאסר על תנאי בן 3 חודשים והתנאי הוא כי בתוקופה בת שלוש שנים תעבור עבירות מס מסווג פשע.
44. המזכירות תמציא את פסק הדין לשירות המבחן ללא דיחוי.

ניתן היום, י"ד איר תשפ"ב, 15 Mai 2022, בנסיבות הצדדים.

אבי גורמן, שופט

邏ichael קרשן, שופט

שמעאל בורנשטיין, שופט

הוקלד על ידי גל אלבש